

---

Til	Vår saksbehandler	Vår dato	Vår referanse
TOLLETATEN	Christian Venge Tollefsen	20.06.2022	2022/2147-2/310
		Tidligere dato	Tidligere referanse
			20/50050-12

## Høring - tilleggsavtale med USA om forsvarssamarbeid - endringer i tollforskriften og merverdiavgiftsforskriften

### 1. Innledning

#### 1.1. Om høringen

Forsvarsbygg viser til Tolletatens brev av 09.05.22 med høring av tilleggsavtale med USA om forsvarssamarbeid - endringer i tollforskriften og merverdiavgiftsforskriften med høringsfrist 20.06.2022.

#### 1.2. Forsvarsbyggs samfunnsoppdrag og virksomhet

Forsvarsbygg er en etat underliggende Forsvarsdepartementet.

Forsvarsbygg er en offentlig eiendomsaktør som bygger, drifter og selger eiendom for Forsvaret. Etaten har Forsvaret som største og viktigste kunde, men har også kunder i andre offentlige markeder. Vi leverer videre tjenester innenfor eiendom, bygg og anlegg som understøtter alliert trening her i landet, bla amerikanske forhåndslagre, NATO mv.

### 2. Fokus på eiendom bygg og anlegg

Forsvarsbygg vil, på bakgrunn av vårt samfunnsoppdrag, i dette høringssvar begrense oss til å gi merknader om merverdiavgift som er relatert til område eiendom, bygg og anlegg (EBA).

### 3. Forsvarsbyggs erfaringer med eksisterende MVA-fritak og -refusjon

#### 3.1. NATO- refusjon

Forsvarsbygg har erfaring med fremskaffing og forvaltning av EBA som er finansiert og benyttet av NATO. Etter avtalen skal ikke NATO betale leie for dette EBA, for eksempel Joint Warfare Centre i Stavanger. Her dekker NATO sine kostnader som påløper til drift,

vedlikehold og utvikling. Dette kanaliseres gjennom Forsvaret, som er leietaker og koordinator for tilstedeværelsen.

NATO har refusjonsrett for betalt merverdiavgift og søker fortløpende om dette på grunnlag av hver enkelt faktura som er utstedt til dem.

### **3.2. Forhåndslagring av militært materiell for NATO-styrker- fritak**

Forsvarsbygg fremskaffer og forvalter EBA som benyttes til forhåndslagring av militært materiell. Varer og tjenester som anskaffes direkte i forbindelse med dette er fritatt for merverdiavgift. Når det gjøres anskaffelser til dette formålet gjøres leverandør oppmerksom på at det skal utstedes faktura uten påslag for merverdiavgift. I tilfelle dette ikke følges opp, henvender FB seg til leverandør, ber om kreditnota og ny faktura uten MVA.

Indirekte kostnader og andre typer fellesanskaffelser som belastes slik EBA gjennom fordelingsnøkler og påslagsprosenter, vil nødvendigvis også inneholde et MVA-element i kalkylen, og fritaket blir ikke mulig å benytte seg av for slike kostnader.

### **3.3. Erfaring og utfordringer med disse ordningene– merarbeid og uklarheter**

Det er to hovedutfordringer knyttet merverdiavgift i disse sakene, som følger av sambruk av EBA mellom utenlandske styrker og Forsvaret, og det generelle unntaket for husleie i MVA-loven.

Når det gjelder NATO, innebærer sambruken av EBA med Forsvaret at de mister refusjonsretten, all den tid Forsvaret fungerer som koordinerende økonomisk og praktisk mellomledd mellom FB og NATO. FB er i ferd med å utvikle en ny modell, som innebærer direktefakturering fra FB til NATO for deres forholdsmessige andel av kostnadene, for å ivareta refusjonsretten.

Løsningen vi i dag arbeider med innebærer tung administrasjon, økte transaksjonskostnader og omposterings i etterkant, som må forventes å bli ytterligere komplisert av det planlagte digitaliseringsarbeidet på MVA-området. I tillegg medfører løsningen tap av verdifull økonomistyringsinformasjon for Forsvaret, som mister totaloversikten over kostnadsbildet på NATO-anlegg.

Når det gjelder forhåndslagring av militært materiell skaper fritaket begrensninger i bruken av EBA som er fremskaffet. All den tid det er krevet fritak ved fremskaffing og/eller forvaltning, kan det ikke omdisponeres til noen andre formål enn akkurat dette, uten at grunnlaget for fritaket faller bort. Dette vil både gjelde annen militær bruk i regi Forsvaret, men også lagring av militært utstyr som Forsvaret skal benytte seg av for eksempel under den samme øvelsen.

### **3.4. Forholdet til justeringsreglene**

Når FB skal oppføre EBA for amerikanerne som vil være fritatt for MVA under SDCA-avtalen er vi usikre på om justeringsreglene kommer til anvendelse. Uklarheten gjelder både ved overføringen av eierskapet til Norge ved fullføring og ved en eventuell endret/delt bruk av EBA.

FB har enda ikke oppført EBA under denne fritaksbestemmelsen, da man er bekymret for den praktiske gjennomførbarheten og den økonomiske risikoen av dette, knyttet til muligheten for styring og kontroll med bruken i etterkant av fremskaffelsen.

FB vil oppfordre til at disse utfordringene blir avklart i forskriften.

### **4. Uheldige konsekvenser av fritak i kombinasjon med refusjon**

I utgangspunktet er FBs erfaring med å kreve MVA-fritak fra leverandører med henvisning til merverdiavgiftsforskriften i forbindelse med forhåndslagring, god. Leverandører sendes et informasjonsskriv sammen med bestillingen, og de aller fleste følger opp dette uten problemer. I den utstrekning man inngår spesifikke rammeavtaler for varer og tjenester som er fritaksberettiget, vil man også kunne ta dette inn i avtalen med leverandørene.

Slik FB forstår høringsnotatet vil man i utgangspunktet gi FB refusjonsrett for MVA som er betalt under SDCA-avtalen, dersom leverandøren ikke har benyttet fritaket ved fakturering. FB er ikke refusjonsberettiget under dagens regelverk, og en slik utvidelse vil medføre ny oppgaveplikt og mer administrasjon for virksomheten. Samtidig vil det mest sannsynlig bli vanskelig kreve fritak overfor leverandører, da de kan si at man "bare" kan kreve refusjon i stedet.

FB mener at det er uheldig å blande fritaks- og refusjonsrett. Ved tidligere anledninger har Skatteetaten vært tydelige på at MVA som er fritatt etter loven og feilaktig fakturert fra leverandørens side, ikke er refusjonsberettiget. Det virker ikke hensiktsmessig at dette skal praktiseres på en annen måte under SDCA-avtalen.

FB vil anbefale at man gjennomfører en ren fritaksordning for SDCA-avtalen.

Som et alternativ til refusjonsrett, foreslår FB at virksomheter som allerede er registrert i avgiftsmanntallet, gis anledning til å fradragføre feilaktig fakturert inngående MVA på sin ordinære terminvise avgiftsoppgave. Dette vil være en langt mer smidig løsning for både virksomheten og Skatteetaten.

### **5. Spørsmål som ikke er berørt i høringen**

Høringsnotatet inneholder ingen spesifikk omtale knyttet til problemstillinger som gjelder EBA. Ettersom et sentralt element i SDCA-avtalen er fremskaffing og forvaltning av EBA for amerikanske styrker og alliert mottak, ønsker FB å gjøre oppmerksom på særskilte problemstillinger som bør adresseres i forskriften.

### **5.1. MVA på indirekte kostnader under oppføring av EBA under avtalen**

Direkte anskaffelser knyttet til oppføring av EBA under avtalen vil slik vi forstår høringsnotatet, være fritatt MVA (alternativt refusjonsberettiget), også i de tilfeller anskaffelsene gjøres av kontraktører, som for eksempel Forsvarsbygg.

Som statlig aktør har ikke FB anledning til å ta forholdsmessig MVA-fradrag for indirekte faste kostnader, ei heller anledning til å føre MVA på nettoføringsordningen for statlige virksomheter. Dette stiller FB som offentlig tilbyder i enn mer ugunstig økonomisk situasjon sammenlignet med private aktører. Samtidig bryter det med intensjonen i avtalen om at norsk MVA ikke skal belastes amerikanerne.

Dette bør tas høyde for gjennom en løsning for å kompensere FB for indirekte MVA i forbindelse med fremskaffing av EBA under SDCA-avtalen.

### **5.2. Mulig justeringsplikt for EBA oppført under fritaksbestemmelsen**

Det følger av SDCA-avtalen at eierskapet til EBA skal overføres til den norske stat ved ferdigstillelse. Det er ikke entydig klart hvorvidt dette i seg selv kan utløse justeringsplikt for leverandørene som har levert varer og tjenester under fritaket, eller Forsvarsbygg. Så lenge bruken av EBA oppført under avtalen er avgrenset til amerikanske styrker, vil det uansett ikke være aktuelt, men dersom det skjer endringer av bruken underveis, vil det i det minste måtte vurderes.

Dette bør tas høyde for gjennom en presisering i forskriften om at justeringsreglene ikke gjelder for EBA som er oppført under SDCA-avtalen.

### **5.3. Forvaltningsfasen av EBA**

Etter at EBA er tatt i bruk av amerikanske styrker, ønsker FB trekke frem følgende avgiftsrettslige problemstillinger som må vurderes nærmere.

#### **5.3.1. Dekning av kostnader vs. husleie**

Dersom amerikanske styrker inngår et husleielignende forhold hvor avtalen innebærer at de skal dekke forvaltningskostnader, vil det kunne oppstå uklarheter knyttet til hvorvidt betalingen i praksis er husleie. Husleie er en tjeneste som er unntatt MVA, såfremt det ikke drives avgiftspliktig aktivitet i lokalene.

Følgelig vil det være uklart hvorvidt FB egentlig kan ta fradrag for MVA betalt på direkte kostnader knyttet til forvaltning av EBA. Dersom man kan konkludere med at det kan tas fradrag for MVA på direkte kostnader, vil det uansett bety at MVA betalt på indirekte kostnader ikke vil være fradragsberettiget.

Dette bør tas høyde for gjennom en presisering i forskriften om at fakturering av husleie/kostnadsdekning til amerikanske styrker er omfattet av fritaksbestemmelsen.

### 5.3.2. Delt bruk av EBA

Så lenge EBA oppført under avtalen utelukkende benyttes av amerikanske styrker, vil fritaket gjelde for alle varer og tjenester knyttet til forvaltning av anlegget.

Utfordringene oppstår i det Forsvaret eller andre allierte også benytter seg av fasilitetene. Forsvarets aktiviteter er ikke fritatt MVA-plikt og i den utstrekning de benytter seg av fasilitetene, vil det innebære et krav om en forholdsmessig fordeling av kostnadene, med tilhørende splitt på fradragsberettiget MVA og ikke. Det samme vil gjelde andre alliertes bruk av anleggene, men de vil være innenfor refusjonsreglene.

For å illustrere de uheldige konsekvensene av delt bruk mellom amerikanske styrker, Forsvaret og andre allierte, innebærer en tredeling av kostnadene med tilhørende ulike metode for viderefakturering av kostnadene:

- Amerikanske styrkers andel av MVA skal kreves refundert av FB og faktureres netto til amerikanerne under fritaksbestemmelsen (siden delt bruk gjør at man ikke kan kreve fritak for MVA fra leverandør)
- Forsvarets andel skal kostnadsføres bæres av FB uten fradrag for MVA hvis de betaler husleie til FB, eller viderefaktureres netto med påslag for utgående MVA, som de kan føres på nettorføringsordningen for statlige virksomheter
- Andre allierte styrkers andel skal MVA fradragsføres og netto viderefaktureres med påslag for utgående avgift, som de igjen i siste ledd skal søke om refusjon for

Ytterligere kompliserende faktorer i denne sammenhengen er at det må utarbeides og løpende vedlikeholdes nøkler for bestemte tidsrom, basert på Forsvarets og NATOs aktiviteter, for eksempel knyttet til øvelser. En fornuftig og korrekt periodisering og fordeling av kostnadene knyttet til forvaltning av EBA basert på bruksnøkler vil være meget utfordrende, om ikke umulig.

Formålet og intensjonen med avtalen er at amerikanske styrker ikke skal belastes norsk MVA. FB mener at praktiske hensyn for alle involverte parter, tilsier en vesentlig forenkling av regelverket omkring håndtering av MVA, knyttet til militært samarbeid med amerikanske styrker, andre allierte og NATO generelt.

Dette må tas høyde for i forskriften ved at det presiseres at Forsvarets eller andre alliertes bruk av EBA oppført under SDCA-avtalen, ikke medfører helt eller delvis tap av rett til å levere varer og tjenester i forvaltningen av EBA under fritaksbestemmelsen.

## 6. Felles ordning for alle utenlandske styrker

De utfordringer som er med dagens forskjellige ordninger for fritak og refusjon gjelder ikke bare for amerikanske etableringer under SDCA avtalen, men er en generell utfordring for så

vel forsvarssektoren som NATO og allierte styrker som skal håndtere de forskjellige ordningene.

Forsvarsbygg vil derfor foreslå at Tolletaten ikke bare ser på MVA-spørsmål under SDCA avtalen, men ser på om det ikke er mulig å harmonisere MVA-regelverket for alt utenlandsk militært nærvær her i landet og etablerer en forskriftsfestet generell fritaksordning.

Ved en slik forenkling og harmonisering av modellen for at utenlandske styrker ikke skal betale MVA, vil det spares kostnader til administrasjon på alle ledd i kjeden. Regelverket vil også bli mer oversiktlig og praktikabelt for de som er involvert i prosessene rundt MVA-spørsmål, med reduserte transaksjonskostnader for alle.

## **7. Anbefaling**

På bakgrunn av det ovenstående vil vi foreslå at det i forskriften inntas formuleringer/bestemmelser som ivaretar følgende:

- Presisering i forskriften om at justeringsreglene ikke gjelder for EBA som er oppført under SDCA-avtalen
- At man gjennomfører en ren fritaksordning for SDCA-avtalen.
- Presisering i forskriften om at fakturering av husleie/kostnadsdekning til amerikanske styrker er omfattet av fritaksbestemmelsen
- Løsning for at Forsvarets eller andre alliertes bruk av EBA oppført under SDCA-avtalen, ikke medfører helt eller delvis tap av rett til å levere varer og tjenester i forvaltningen av EBA under fritaksbestemmelsen
- Løsning for å kompensere statlige aktører for indirekte MVA i forbindelse med fremskaffing av EBA under SDCA-avtalen

Selv om det ligger utenfor høringen, vil Forsvarsbygg også foreslå at Tolletaten ser på mulighetene for å harmonisere MVA-regelverket for alt utenlandsk militært nærvær her i landet og etablerer en forskriftsfestet generell fritaksordning.

\* \* \*

Såfremt Tolletaten ønsker å få utdypet eller diskutert noe av de ovenstående innspill til høringen med Forsvarsbygg stiller vi gjerne opp. Undertegnede kan i så fall kontaktes.

Christian Venge Tollefsen  
Forsvarsbygg

Dette dokumentet er elektronisk godkjent og derfor ikke signert.